



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des W.M., Adresse1, vertreten durch Dr. Werner Stanek, Rechtsanwalt, 1010 Wien, Wollzeile 33, vom 3. Mai 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 29. März 2012 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Haftung für Umsatzsteuer 2006 auf € 23.718,42 (statt bisher € 45.845,90) eingeschränkt.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 29. März 2012 wurde der Berufungswerber (Bw.) als Haftungspflichtiger gemäß § 9 BAO iVm §§ 80 ff BAO für uneinbringlich aushaftende Abgabenschuldigkeit der Fa. W- GmbH an Umsatzsteuer 2006 in Höhe von € 45.845,90 in Anspruch genommen.

Zur Begründung wird dazu seitens der Abgabenbehörde erster Instanz nach Zitierung der maßgeblichen Gesetzesbestimmungen ausgeführt, der wirksam bestellte Vertreter einer juristischen Person, der die Abgaben nicht entrichtet habe, hafte für diese, wenn sie bei der juristischen Person uneinbringlich seien und er nicht beweise, dass die Abgabe ohne sein Verschulden nicht entrichtet hätte werden können. Die Abgaben hätten bei der Fa. W- GmbH nicht mehr eingebracht werden können, weil am 20. Mai 2011 der Konkurs nach Verteilung an die Massegläubiger aufgehoben worden sei. Die Firma sei bereits am 7. September 2011 wegen Vermögenslosigkeit im Firmenbuch gelöscht worden.

Der Bw. sei im Zeitraum 4. März 2006 bis 7. Jänner 2008 unbestritten handelsrechtlicher Geschäftsführer der Fa. W- GmbH und daher gemäß § 18 GmbHG zu deren Vertretung berufen gewesen. Es hätte ihn somit auch die Verpflichtung getroffen, die Abgabe aus deren Mitteln zu bezahlen.

Hinsichtlich der Heranziehung für aushaftende Umsatzsteuer sei festzuhalten, dass für die Umsatzsteuer 2006 keine Umsatzsteuererklärung abgegeben worden sei. Im Jahr 2008 habe eine abgabenbehördliche Prüfung betreffend Umsatzsteuer 2006 stattgefunden, aufgrund der es zu einer Nachforderung in Höhe von € 45.845,90 gekommen sei. Die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2006 sei am 29. Mai 2008 für zurückgenommen erklärt worden, weil dem Auftrag, die Mängel der Eingabe zu beheben, nicht fristgerecht entsprochen worden sei. Der Umsatzsteuerbescheid 2006 und der Bescheid über die Zurücknahme der Berufung gegen diesen Bescheid liege dem Haftungsbescheid bei.

In diesem Zusammenhang werde auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes verwiesen, wonach es Sache des Geschäftsführers sei, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert hätten, die ihm obliegende abgabenrechtliche Verpflichtung zu erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung gemäß § 9 Abs. 1 BAO angenommen werden dürfe. Demnach hafte der Geschäftsführer für die nicht entrichteten Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden seien, hierzu nicht ausreichten, es sei denn, er weise nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschuldigkeiten daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt habe als andere Verbindlichkeiten.

Am 26. August 2008 sei dem Bw. ein Vorhalt betreffend Haftungsinanspruchnahme vom Finanzamt Neunkirchen Wiener Neustadt zugeschickt worden. In diesem Vorhalt sei er auch gebeten worden, bekannt zu geben, welche Mittel zur Bezahlung zur Verfügung gestanden seien und darauf hingewiesen worden, wenn die Mittel für die Befriedigung aller Gläubiger nicht ausreichten, der Geschäftsführer die ihm zur Verfügung stehenden Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten zu verwenden habe. In der Stellungnahme zum Vorhalt betreffend Haftungsinanspruchnahme gemäß § 9 BAO iVm § 80 BAO für den Abgabenrückstand der Fa. L- GmbH, deren Geschäftsführer der Bw. gewesen sei, sei betreffend der verfügbaren Mittel und der gleichmäßigen Befriedigung aller Verbindlichkeiten der Gläubiger nicht Stellung genommen worden.

Die Schuldhaftigkeit sei damit zu begründen, dass durch das schuldhafte Verhalten des Bw. als Vertreter der Gesellschaft die Uneinbringlichkeit eingetreten wäre. Wäre dem Finanzamt die Umsatzsteuer für 2006 ordnungsgemäß gemeldet worden, wäre es zu keiner Nachforderung aufgrund der Betriebsprüfung im Jahr 2008 gekommen. Da die Umsatzsteuer 2006 gemäß § 21 UStG am 15. Februar 2007 fällig gewesen sei, wäre es die Pflicht des Bw. als Geschäftsführer gewesen, die Umsatzsteuer 2006 bis zum 15. Februar 2007 zu entrichten.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die gegenständliche frist- und formgerechte Berufung vom 3. Mai 2012, mit welcher die Haftungsinanspruchnahme des Bw. vollinhaltlich angefochten wird.

Wie im angefochtenen Bescheid festgehalten werde, sei der Bw. im Zeitraum 4. März 2006 bis 14. Dezember 2007 handelsrechtlicher Geschäftsführer der Fa. W- GmbH gewesen.

Tatsächlich sei die Primärschuldnerin, damals noch als Fa. L- GmbH in Adresse2 firmierend, erst im Jahr 2008, als er mehr als 1½ Jahre später aufgrund einer Schätzung in Anspruch genommen worden, deren Berechtigung – obwohl alle Buchhaltungsunterlagen in der Steuerberatungskanzlei XY (Inhaber Mag. X.) an einer in der Berufung bezeichneten Adresse vorgelegen seien – nicht gegeben gewesen sei. Der Bw. bestreite bis zu einer umfassenden Akteneinsicht einerseits die Berechtigung zur Vornahme einer Schätzung als auch die Richtigkeit und Höhe dieser Schätzung sowie die scheinbar gegebene Rechtskraft.

Es sei weiters auszuführen, dass der einschreitende Rechtsvertreter des Bw. anlässlich einer Akteneinsicht am 22. April 2012 nur den gegen den Bw. laufenden – noch dünnen – Akt einsehen habe können.

Die im Punkt 6 des angefochtenen Bescheides angeführten Umstände, die zum Zustandekommen des zugrunde liegenden Umsatzsteuerbescheides geführt hätten, seien einerseits unrichtig und andererseits überholt, zumal im Konkursverfahren der Abgabenschuldnerin die Buchhaltung neuerlich der Masseverwalterin F. komplett vorgelegt und zur Prüfung aufgelegt sei.

Man habe sich damals nicht die Mühe genommen, die Unterlagen einzusehen bzw. Verbesserungsaufträge zu erteilen, sondern habe im Hinblick auf die vorzunehmende Forderungsanmeldung Schätzungen durchgeführt, die – auch darüber sei die Abgabenschuldnerin in Unkenntnis gelassen worden – von der Masseverwalterin beeinsprucht hätten werden sollen – sollte sich diese dazu nicht in der Lage gesehen haben, wäre die

Bestreitung durch die Schuldnerin anzumerken gewesen und hätte sohin den Eintritt der Rechtskraft gegenüber dem schuldnerischen Unternehmen verhindert.

Es liege somit formaljuristisch gesehen kein rechtskräftiger Bescheid zugrunde, über den nunmehr die Haftung des Bw. in Anspruch genommen werden könne.

Es sei weiters darauf hinzuweisen, dass bereits anlässlich eines Versuches, Akteneinsicht beim Finanzamt Neunkirchen Wiener Neustadt zu erhalten, diese nicht gewährt worden sei und somit dem einschreitenden Rechtsvertreter die Möglichkeit genommen worden sei, die der Schätzung zugrunde liegenden Umstände konstruktiv aufzuklären.

Der Bw. verweise auf die noch zu gewährende Akteneinsicht und stelle daher den Antrag, den angefochtenen Haftungsbescheid wie den zugrunde liegenden Umsatzsteuerbescheid 2006 ersatzlos zu beheben bzw. die Wiederaufnahme des Verfahrens vorzunehmen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 31. Juli 2012 gab die Abgabenbehörde erster Instanz der gegenständlichen Berufung teilweise Folge und schränkte die Haftung für Umsatzsteuer 2006 auf € 23.718,42 (statt bisher € 45.845,90) ein.

Zur Begründung wird ausgeführt, die Uneinbringlichkeit der Abgabe bei der Fa. W- GmbH stehe objektiv fest und werde auch nicht bestritten.

Der Bw. sei als Geschäftsführer im betreffenden Zeitraum für die Wahrnehmung aller Verpflichtungen verantwortlich gewesen. In diesen Zeitraum falle auch die im gegenständlichen Haftungsbescheid ausgewiesene Umsatzsteuer 2006. Maßgebend für die Haftungsinanspruchnahme sei stets, bis zu welchem Zeitpunkt die Abgabe fällig gewesen wäre, auch wenn sie erst später festgesetzt worden sei.

Der Bw. begründe seine Berufung gegen den Haftungsbescheid im Wesentlichen mit unrichtigen Bemessungsgrundlagen für die Umsatzsteuer 2006, die zur Festsetzung dieser Abgabe in Höhe von € 45.845,90 geführt hätte. Gleichzeitig mit der Berufung gegen den Haftungsbescheid habe der Bw. auch durch die Vorlage einer Bilanz für das Jahr 2006 gegen die ursprüngliche Festsetzung der Umsatzsteuer 2006 ein Rechtsmittel eingelegt, dem auch entsprochen worden sei.

Weitere Begründungen gegen das Vorliegen von Haftungsvoraussetzungen gemäß §§ 9 iVm 80 ff. BAO sei nicht vorgebracht worden. Da sich mit der Minderung der Abgabenschuld der Umsatzsteuer 2006 auch die Bemessungsgrundlage für den Haftungsbescheid geändert habe, sei der Berufung deswegen teilweise insoweit Folge geleistet und der Haftungsbetrag auf € 23.718,42 eingeschränkt worden.

Im Übrigen lägen jedoch sämtliche Voraussetzungen einer Haftungsinanspruchnahme gemäß § 9 BAO vor, wie auch bereits im ursprünglichen Haftungsbescheid vom 29. März 2012 begründet worden sei. Insbesondere würde nachstehende Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu einer Haftungsinanspruchnahme führen:

Bei Umsatzsteuern sei stets ein Nachweis einer Gläubigergleichbehandlung gegenüber der Abgabenbehörde zu erbringen, ansonsten nach der Rechtsprechung zwingend schuldhafte Pflichtverletzung, die ursächlich für den Abgabenausfall maßgebend gewesen sei, anzunehmen wäre (VwGH 21.1.2011, [98/16/0094](#)). Im gesamten Haftungsverfahren habe ein derartiger Nachweis nicht erbracht werden können.

Die Geltendmachung der Haftung liege auch im Ermessen der Abgabenbehörde, das sich innerhalb der vom Gesetz auferlegten Grenzen zu halten habe. Innerhalb dieser Grenzen seien Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller maßgebenden Umstände zu treffen. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten der Besicherungszweck der Haftung folge, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel dann ermessenskonform sei, wenn die Abgabenschuld beim Primärschuldner uneinbringlich sei. Da der öffentliche Auftrag zur Ergreifung aller Mittel, vollstreckbare Abgaben einzubringen, bei einer vorzuwerfenden Pflichtverletzung allfällige Einzelinteressen verdränge, habe sich das Finanzamt veranlasst gesehen, die gesetzliche Vertreterhaftung im erforderlichen Ausmaß geltend zu machen. Da der Abgabenausfall auf das Verschulden des Haftungspflichtigen zurückzuführen sei, sei den Zweckmäßigkeitsgründen gegenüber den Interessen der Partei der Vorrang einzuräumen.

Rechtzeitig am 3. September 2012 beantragte der Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz, ohne ein weiteres Berufungsvorbringen zu erstatten.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff. bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese betreffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Laut Firmenbuch war der Bw. im Zeitraum 4. März 2006 bis 7. Jänner 2008 handelsrechtlicher Geschäftsführer der Fa. W- GmbH (vormals Fa. L- GmbH), FN YXY. Er zählt somit zum Kreis

der in § 80 Abs. 1 BAO genannten gesetzlichen Vertreter einer juristischen Person, welche gemäß § 9 Abs. 1 BAO zur Haftung herangezogen werden können.

Unbestritten ist im gegenständlichen Fall auch die Haftungsvoraussetzung der Uneinbringlichkeit der zugrunde liegenden Abgabenschuld an Umsatzsteuer 2006 in Höhe von € 23.718,42, wurde doch das über die Primärschuldnerin am 27. Oktober 2009 eröffnete Konkursverfahren mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 20. Mai 2011, AZ., nach Verteilung an die Massegläubiger aufgehoben. Am 7. September 2011 erfolgte die amtswegige Löschung der Fa. W- GmbH im Firmenbuch gemäß § 40 FBG wegen Vermögenslosigkeit.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO annehmen darf. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war (vgl. z.B. VwGH 9.11.2011, [2011/16/0070](#) und VwGH 18.4.2012, [2011/16/0186](#)). Der Vertreter haftet für nicht entrichtete Abgaben des Vertretenen auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten des Vertretenen zur Verfügung gestanden sind, hierzu nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass er die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten (vgl. z.B. VwGH 28.4.2011, [2011/16/0082](#)).

Mit der gegenständlichen Berufung hat der Bw. das Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung in Bezug auf die Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen des Jahres 2006 zu den jeweiligen Fälligkeitstagen mit keinem Wort in Abrede gestellt und er ist auch den Ausführungen unter Punkt 8.) des angefochtenen Bescheides dahingehend, dass es zu keiner Nachforderung auf Grund der Betriebsprüfung im Jahr 2008 gekommen wäre, hätte er dem Finanzamt die Umsatzsteuer für 2006 ordnungsgemäß gemeldet und wäre er seiner in § 21 UStG normierten Verpflichtung nachgekommen, die Umsatzsteuervorauszahlungen bis zum 15. Februar 2007 zu entrichten, nicht entgegen getreten.

Aus der Aktenlage ist dazu ergänzend seitens des Unabhängigen Finanzsenates auszuführen, dass der Bw. als verantwortlicher Geschäftsführer der Primärschuldnerin es unterlassen hat, Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate 1,2,4,5,6,7/2006 abzugeben und die entsprechenden Umsatzsteuervorauszahlungen zu entrichten. Für die Monate 8-12/2006 hat der Bw. zwar Umsatzsteuervoranmeldungen bei der Abgabenbehörde erster Instanz

abgegeben, jedoch die entsprechenden Umsatzsteuervorauszahlungen zu den jeweiligen Fälligkeitstagen nicht entrichtet. Er hat dadurch die in § 21 UStG 1994 normierte Verpflichtung zur Abgabe von zeitgerechten und richtigen Umsatzsteuervoranmeldungen und zur Entrichtung der entsprechenden Umsatzsteuervorauszahlungen schuldhaft verletzt.

Im Zuge des gegenständlichen Berufungsverfahrens hat der Bw. weder das Nichtvorhandensein ausreichender liquider Mittel zur Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen des Jahres 2006 zu den jeweiligen Fälligkeitstagen noch eine Gleichbehandlung der Abgabenbehörde gegenüber den anderen Gläubigern behauptet.

Unstrittig hat die Fa. W- GmbH laut den vom Bw. im Berufungsverfahren gemäß § 248 BAO gegen den zugrundeliegenden Umsatzsteuerbescheid vorgelegten Unterlagen im Jahr 2006 Umsätze in Höhe von € 289.362,62 erzielt, jedoch hat der Bw. als verantwortlicher Geschäftsführer der Primärschuldnerin keine einzige Umsatzsteuervorauszahlung des Jahres 2006 bis zum jeweiligen Fälligkeitstag entrichtet, woraus sich eindeutig auf eine Benachteiligung der Abgabenbehörde gegenüber den anderen Gläubigern schließen lässt.

Da der Bw., trotz diesbezüglicher Aufforderung der Abgabenbehörde erster Instanz, weder das Nichtvorhandensein noch die quantitative Unzulänglichkeit der liquiden Mittel zu den jeweiligen Fälligkeitstagen der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuer 2006 behauptet bzw. nachgewiesen hat, hat die Abgabenbehörde erster Instanz zu Recht die Haftung für das volle Ausmaß der derzeit noch aushaftenden Umsatzsteuer 2006 in Höhe von € 23.718,42 ausgesprochen.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes spricht zudem bei hier anzunehmender schuldhafter Pflichtverletzung des Bw. die Vermutung für eine Kausalität zwischen Pflichtverletzung und dem Abgabenausfall (vgl. VwGH 23.4.2008, [2004/13/0142](#)).

Mit der gegenständlichen Berufung richtet sich der Bw. inhaltlich gegen die Richtigkeit der zugrunde liegenden Abgabenschuld an Umsatzsteuer 2006, wobei er vorbringt, dass eine im Jahr 2008 nach Beendigung seiner Geschäftsführertätigkeit vorgenommene Schätzung unberechtigt und zu hoch vorgenommen worden sei. Dazu ist dem Bw. zu entgegen, dass Einwendungen gegen die Richtigkeit einer der Primärschuldnerin bescheidmäßig vorgeschriebenen Abgabe (wie hier die Umsatzsteuer 2006) nicht im Haftungsverfahren, sondern durch eine - den Haftenden durch § 248 BAO ermöglichte - Berufung gegen den Abgabenbescheid geltend zu machen sind (VwGH 24.2.2004, [99/14/0278](#), VwGH 17.12.1996, [94/14/0148](#)). Dazu ist auszuführen, dass der Bw. nach der Aktenlage auch gegen den zugrunde liegenden Umsatzsteuerbescheid 2006 berufen hat. Dieser Berufung wurde mit

Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde erster Instanz insoweit gefolgt, als die Umsatzsteuerschuld 2006 auf € 27.872,52 (statt vorher: € 50.000,00) herabgesetzt wurde.

Wenn ein zur Haftung herangezogener sowohl gegen den die Geltendmachung der Haftung als auch (gemäß § 248 BAO) gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch beruft, hat die Berufungsbehörde nach Lehre und ständiger Rechtsprechung zunächst über die Berufung gegen die Geltendmachung der Haftung zu entscheiden, da sich erst aus dieser Entscheidung ergibt, ob die Legitimation zur Berufung gegen den Abgabenanspruch überhaupt besteht. Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgabenfestsetzung sind in einem gemäß § 248 BAO durchzuführenden Abgabenverfahren und nicht im Haftungsverfahren geltend zu machen (vgl. VwGH 31.3.2003, 97/14/0124, VwGH 13.9.2006, [2003/13/0131](#)). Der Bw. ist somit mit seinem Berufungsvorbringen auf das gesonderte Berufungsverfahren gemäß § 248 BAO gegen den zugrunde liegenden Abgabenbescheid zu verweisen. Auch der vom Bw. ins Treffen geführten Verfahrensmangel der nicht ausreichend gewährten Akteneinsicht bezieht sich auf die Richtigkeit der zugrunde liegenden Schätzung im Abgabenverfahren und betrifft somit nicht das gegenständliche Haftungsverfahren.

Keine Einwendungen hat der Bw. in Bezug auf die bei Erlassung eines Haftungsbescheides zu treffende Ermessensentscheidung (§ 20 BAO) vorgebracht. Auch der Unabhängige Finanzsenat kann unter Verweis auf die diesbezüglichen unbedenklichen Ausführungen der Abgabenbehörde erster Instanz in der Berufungsvorentscheidung keinerlei Mängel in der Ermessensübung erkennen.

Der Ausspruch der Haftung gemäß § 9 Abs. 1 BAO für Umsatzsteuer 2006 in Höhe des derzeit am Abgabekonto der Fa. W- GmbH uneinbringlich aushaftenden Betrages von € 23.718,42 erfolgte somit zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 8. Mai 2013